



AKCÍZY

Právní regulace selektivních daní ze spotřeby

Dana Šramková

(zpracováno za využití prezentace doc. Mrkývky a kolegů z CS ČR)



Akcíz

- Proč raději „akcíz“ než „spotřební daň“
- „spotřební daň“ – zavádějící termín
- v podstatě „spotřeba statku“ je předmětem také DPH.
- Původ – že by „Excise Duty“



Definice akcí

- selektivní spotřební daně uvalené na **vybrané výrobky** navíc vedle všeobecné spotřební daně zvyšující daňové zatížení vybraných komodit
- všeobecná spotřební daň = v podmínkách EU daň z přidané hodnoty (DPH, VAT, PTU, MwSt



Kritéria selekce výrobku

- fiskální záměry
- politická hlediska
- regulace spotřeby
- trvalá spotřeba
- luxus
- škodlivost



Členění států podle soustav akcízů

KATEGORIE

- zdanění **omezené** (do 10 komodit) **ČR**
- zdanění **střední** (15 -30) **Polsko**
- zdanění **široké** (nad 30) **USA***

***)** Pozn.: USA uplatňují daň z obratu (v ČR do 31.12.1992)



Exkurs do historie

- dvojí konstrukce
- 1. Finanční monopoly
- 2. Fabrikátové daně



Finanční monopol

- soustředění výroby nebo prodeje vybrané komodity do státních rukou
- ceny stanoví stát tak, aby rozdíl mezi nimi a náklady kryl jednak daň a jednak podnikatelský zisk
- monopolní dávka – při přenesení produkce státem na jiný subjekt
- ztratil význam po nacionalizaci (1945 – 1948)



Příklady finančních monopolů (1946)

- **lihový** (např. zákon č. 95/1888 ř.z., 86/1932 Sb.z.n.)
- **tabákový** (Celní a monopolní řád z roku 1835; monopol zrušen zákonem č. 303/1993 Sb.)
- **výbušných látek** (zákon č. 414/1919 Sb. z.n.)
- **solní** (CMŘ, zákon č. 326/1921 Sb.z.n.)
- **umělých sladidel** (270/1937 Sb.z.n.)



Fabrikátová daň

- blízká konstrukce současným spotřebním daním
- zatížení již hotových výrobků
- daně výrobní – daně polotovarové – daně surovinové *význam pro konstrukci daně z obratu*



Příklady fabrikátových daní

- cukr
- droždí
- kyselina octová
- minerální oleje
- pivo
- šumivá vína
- umělé jedlé tuky
- uhlí
- zapalovadla
- žárovky
- víno, mošty a ovocné šťávy
- maso
- cigaretový papír



Reinkaranace akcízů

KONEC

- zavedením daně z obratu
- zákon č. 73/1952 Sb. (zrušen zákonem 588/1992 Sb.)

OBNOVA

- daňová reforma 1992-1993
- zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (zrušen zákonem č. 353/2003 Sb.)
- zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních (zrušen zákonem č. 353/2003 Sb.)

EVROPEIZACE 2004

- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- zákon č. 216/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů



**Právní
regulace
akcízů**

Právo EU

Vnitrostátní
právo



Předmět akcízů

Zdanění podléhají zákonem stanovené operace související s vybranými výrobky:

- Výroba vybraných výrobků v EU
- Propuštění výrobků z daňového skladu
- Dovoz na daňové (celní) území EU



Charakteristika právní regulace akcízů

- zvláštní subsystém regulující nepřímé/obratové daně – DPH, SpD, ED, Clo
- těsná provázanost s právem EU
- instituty blízké nebo totožné s právní úpravou cel a celnictví
- využití celní správy etc.



Vztah k DPH

- základ daně z přidané hodnoty zahrnuje i případný **akcíz** ---┘
↓
- Cena bez daně + **SpD** + DPH → cena pro spotřebitele



Akcízy v EU

akcízy

harmonizované

- tabák a tabákové výrobky
- alkoholické nápoje (lihoviny, pivo, víno)
- minerální oleje
- energie

akcízy

neharmonizované

ostatní např.

- automobily
- kožeštinové výrobky
- střelné zbraně
- hrací karty, rulety ...



Základní princip harmonizovaných akcízů

- jednorázově odváděná
- jednotková daň (krom tabáku-kombinace pevné sazby a %)
- nevratná (relativně)
- moment zdanění – režim volný oběh (konečný spotřebitel) ► zdaňuje se ve státě konečné spotřeby



Harmonizace akcíů v EU

■ Směrnice stanoví:

- které výrobky musí podléhat spotřebním daním a
- tzv. minimální sazby daně.

■ Minimální sazba daně

- Olovnatý benzín 421 EUR/1000 l
- Bezolovnatý benzín 359 EUR/1000 l
- Pivo na stupeň Plató 0,748 EUR
- Pivo na stupeň alkoholu 1,87 EUR
- Etylalkohol 550 EUR/1 hl
- Tiché a šumivé víno 0 EUR/1 hl
- Cigarety 57 % z prodejní ceny

Unijní
regulace
akcíů

Informace

2008/118/EC

2073/2004/EC

Horizontální
směrnice

92/12/EEC

2008/118/

Strukturální
směrnice

92/81/EEC

72/464/EEC

79/32/EEC

95/59/EEC

92/83/EEC

Směrnice
o sazbách

92/82/EEC

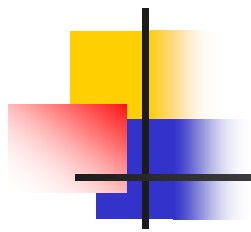
2003/96/EEC

92/79/EEC

92/80/EEC

2002/10/EEC

92/84/EEC





Poznámka

Na úrovni práva EU - směrnice:

- povinnost přijmout systém harmonizovaných akcí MO-T-L-P-V

Směrnice č. 2003/96/EEC ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

-
- jiné (neharmonizované) mohou existovat jen za podmínky, že nevyžadují hraniční kontrolu nebo další dodatečné náklady mezinárodního obchodu – *zákaz diskriminace*
 - sjednané výjimky



Soustava akcí v ČR

1993 – 2003

- uhlovodíková paliva a maziva
- líh
- pivo
- víno
- tabákové výrobky

od 2004

- minerální oleje
- líh
- pivo
- víno a meziprodukty
- tabákové výrobky
- surový tabák (od 2015)
- zahř. tab. výr. (od 2019)

+ od 2008

- zemní plyn a některé další plyny
- pevná paliva
- elektřina



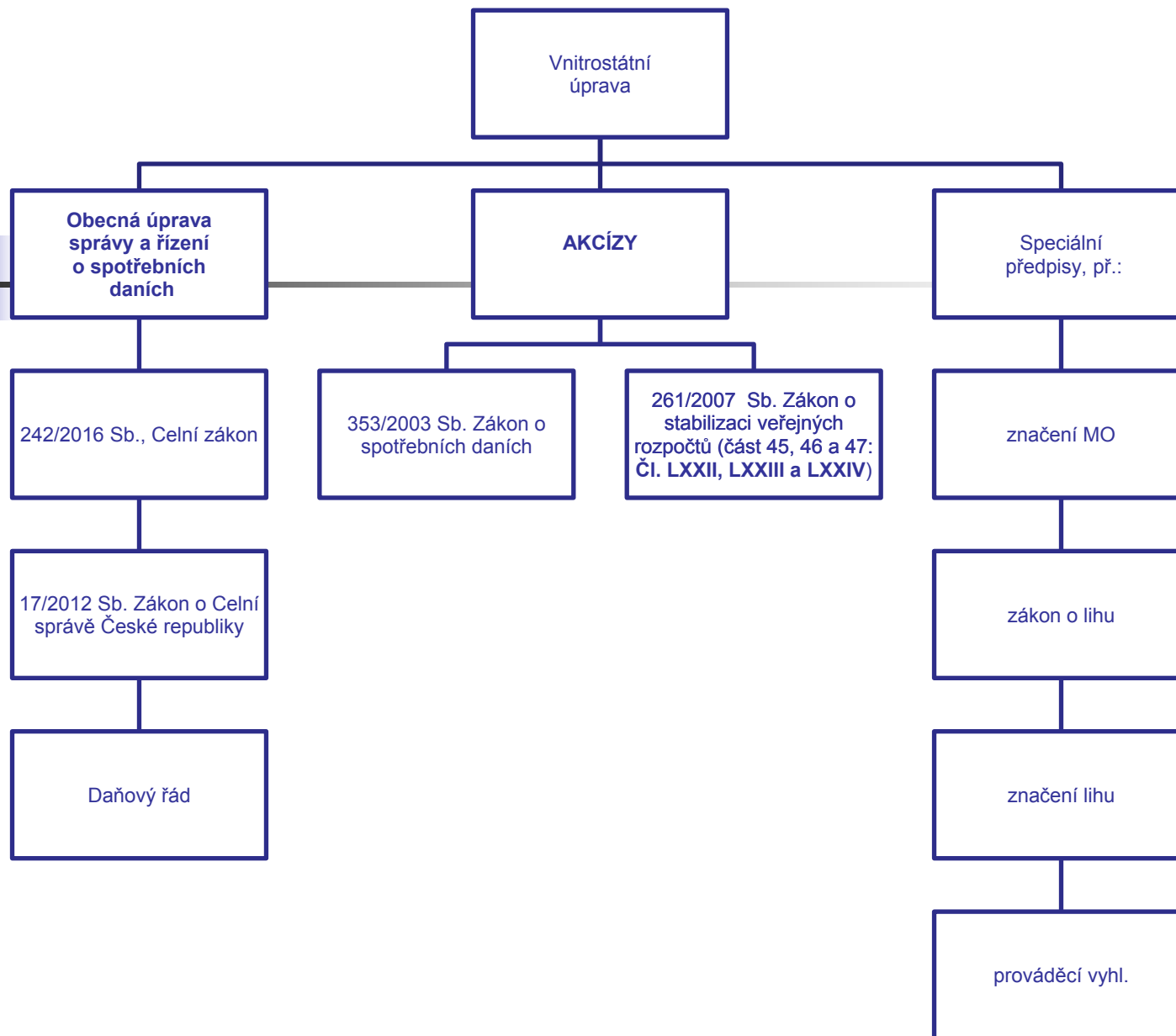
Od 1. 4. 2019

■ **Zdanění zahřívaných tabákových výrobků**

- Zdanění na váhu, se sazbou daně ve stejné výši jako je u tabáku ke kouření.
- U IQOS apod. je nižší hmotnost zahřívaného tabáku než u běžných cigaret - bude tedy i nižší daň (dle MF je to tak v pořádku, protože je méně škodlivé)

MF:

- „Zavádíme spotřební daň na tzv. bezdýmové cigarety.“
- Zatím není harmonizovaná: „EU chystá jednotnou úpravu, ale táhne se to.“





Daňový subjekt

- Plátce daně:
 - PO nebo FO specifikovaná v § 4 ZSpD:
 - provozovatel daňového skladu, oprávněný příjemce, daňový zástupce nebo výrobce, kterému vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, nebo v souvislosti se ztrátou nebo zničením anebo jiným znehodnocením vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně;
 - osoba, jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit např. při dovozu či v dalších případech uvedených v § 4/1 /b ZSpD
 - ...



Předmět daně

- vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené



Základ daně a sazba

- $\text{Daň} = \text{základ daně} \times \text{sazba daně}$
- Základ daně:
 - Litry, hektolitry, tuny
 - Kombinace ks nebo kg + cena (tabák. výrobky)
- Sazba:
 - Pevná (Kč/hl)
 - Kombinace pevné a % (tabákové výrobky)



Korekční prvek - osvobození

Za splnění stanovených kritérií např.

- Příležitostný dovoz (v osobních zavazadlech cestujícího)
- Nákup bez daně za stavu ohrožení státu a válečného stavu
- Dovoz EU-ČR pro NATO
- Dovoz z 3.zemí při osvobozená od DPH (i dovoz mezin.org.)

Režim podmíněného osvobození vv od daně:

- Umístění vv v daňovém skladu (§ 3 písm. f)
- Doprava vv za podmínek stanovených pro dopravu a vývoz (§24 až 27f).



Prodej za ceny bez daně

- Prodej VV fyzické osobě při jejím bezprostředním výstupu z daň. území EU pouze
 - na základě pravomocného povolení k prodeji za ceny bez daně,
 - ve vymezené části tranzit. prostoru mezin. letiště nebo na palubě letadla během letu
 - po ověření, že její cílová stanice je ve třetí zemi nebo na třetím území.
 - VV lze dodat na letiště či palubu jen v režimu podmíněného osvobození od daně
 - Místně příslušným správcem daně správce daně místně příslušný mezinárodnímu letišti.
- Držitel povolení k prodeji za ceny bez daně je povinen zajistit, aby při prodeji vybraných výrobků bylo na prodejním dokladu vyznačeno:
 - číslo letu,
 - druh vybraných výrobků,
 - množství vybraných výrobků a
 - cena.



Správa SpD

- Zdaňovací období
 - kalendářní měsíc (s výjimkou dovážených vybraných výrobků)
- Podání DP:
 - samostatně za každou daň do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla
- Splatnost:
 - do 40. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, pokud tento ZSpD nestanoví jinak:
 - Lih: 55 dnů po skončení zdaňovacího období
 - Tabák: Daň je zaplácena použitím tabákové nálepky

Daň z minerálních olejů



Daň z lihu





DAŇ Z LIHU

Předmět daně z lihu (KN 2207, 2208):

- Líh (etanol) od objemové koncentrace 1,2% výše, pokud není pivem nebo vínem
- Pivo a víno pokud celkový obsah etanolu je vyšší než 22%

Základ daně: množství lihu v hektolitrech etanolu (hle) při 20°C

Sazba daně: 32 250 Kč/hle, 16 200 Kč/hle při pěstitelském pálení (zákon o lihu, 30 litrů etanolu na společnou domácnost)



DAŇ Z LIHU

Značení lihu – zákon 307/2013 Sb. o značení lihu – kontrolní páska, osoba povinná značit líh, distributor lihu, denní hlášení....

Výroba, zpracování, měření a evidence lihu – zákon č. 61/1992 Sb. + prováděcí vyhlášky MF a MZ

Pěstitelské pálení – poloviční sazba SPD, 30 litrů na domácnost, nemusí být provozovatel DS

Líh má využití i mnoha jiných oborech než je konzumace - osvobození od daně - § 71 ZSPD. Povolení na přijímání a užívání VV osvobozených od daně § 13 ZSPD (možno i bez povolení např. obecně denaturovaný líh, lihová aromata – pekaři)

I když je líh osvobozen od spotřební daně, pořád je předmětem daně!!

Daň z piva





DAŇ Z PIVA

Předmět daně z piva (KN 2203):

- Pivo od 0,5 % do 22 % objemových alkoholu
- Směs piva a nealka (KN 2206) od 0,5 % do 22 % objemových alkoholu

Koncentrace piva – procentní obsah extraktu původní mladiny (tzv. stupeň piva – desítka, dvanáctka apod.).

Základ daně: množství piva v hektolitrech

Malý nezávislý pivovar – roční výroba do 200000 hl piva



DAŇ Z PIVA

Sazba daně: základní – 32 Kč /stupeň/hl (každý celý stupeň – např. $11,9^\circ = 11^\circ$)

Snížená sazba pro MNP dle velikosti roční výroby (§ 85 ZSPD): 16Kč do 10 tis. hl, 19,20 Kč 10-50 tis. hl, 22,40 Kč – 50-100 tis. hl, 25,60 Kč 100-150 tis. hl, 28,80 Kč 150-200 tis. hl

Domácí vaření piva – do 200 litrů za kalendářní rok, ne prodej (negativní vymezení plátce § 80/1), oznamovací povinnost § 80/2



DAŇ Z PIVA

Příklad:

Kolik zaplatím na nepřímých daních, když se doma opiju z piva:

- 11x 0,5l Starobrno 11° za 143 Kč –
19,4 SPD + 24,8 DPH = **44,20 Kč**
- 13x 0,5l ARCUS 10° za 115,70 Kč –
20,8 SPD + 20,1 DPH = **40,90 Kč**
- 3x 1,5l KVASAR 15° za 201Kč - 10,80
Kč SPD + 35 Kč DPH = **45,80 Kč**

Daň z vína a meziproduktů



DAŇ Z VÍNA A MEZIPRODUKTŮ



Předmět daně z vína a meziproduktů (KN 2204, 2205, 2206):
Víno a fermentované nápoje od 1,2% do 22 % objemových
alkoholu a dělí se do tří skupin:

- Šumivé víno – od 1,2% do 15%, alkohol plně kvasného
původu, hříbový uzávěr nebo tlak 3 bary a více v uzavřené
lahvi
- Tiché víno – od 1,2% do 18 %, alkohol plně kvasného
původu, není šumivým vínem nebo pivem
- Meziprodukty – od 1,2% do 22%, není šumivým ani tichým
vínem nebo pivem



DAŇ Z VÍNA A MEZIPRODUKTŮ

Základ daně – množství v hektolitrech

Sazba daně : Šumivé víno a meziprodukty
2340Kč/ hl, Tiché víno 0 Kč/hl

Vinař FO do 2000 l tichého vína za
kalendářní rok – Nemusí nic (negativní
vymezení plátce § 92)

Malý výrobce vína – do 1000 hl tichého
vína, nemusí být provozovatel DS, pouze
registrace ke SPD z vína a meziproduktů

DAŇ Z VÍNA A MEZIPRODUKTŮ

Příklad:

Kolik zaplatím na nepřímých daních, když se doma opiju z vína:

- 3 x 0,75 l Bohemka za 390 Kč – 52,7 Kč SPD + 68 Kč DPH = **120,70 Kč**
- 2 x 0,75 l PORTO RUBY za 435,6 Kč – 35,1 SPD + 75,6 DPH = **110,70 Kč**
- 3 x 0,7 l Rulandské za 250 Kč – 0 Kč SPD + 43,50 Kč DPH = **43,50 Kč**
- 2 x 1 l krabičáku CHEERS! za 50 Kč – 0 Kč SPD + 8,6 Kč DPH = **8,60 Kč**
- 2 l vína od vinaře do PETky za 100 Kč – 0 Kč SPD + 0 Kč DPH = **0 Kč**

Daň z tabákových výrobků



DAŇ Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ



Předmět daně z tabákových výrobků: tabákové výrobky, ne tabák jako takový (surový), ne nahřívaný. Musí to být určeno ke kouření = hoření

- Cigarety (nemusí obsahovat tabák § 101/4)
- Doutníky
- Tabák ke kouření, tabákový odpad (nemusí obsahovat tabák § 101/6)

Speciální vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit a „plátce“ – prodej za cenu vyšší než je na TN

DAŇ Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ

Základ daně:

- Cigarety:- %část– cena pro konečného spotřebitele + pevná část– kusy VS minimální sazba,
- Doutníky : množství v kusech
- Tabák ke kouření: množství v kg

Cena pro konečného spotřebitele – jednotkové balení – cena stanovena cenovým rozhodnutím a uvedena na TN (u cigaret)

Sazba daně: kombinace procentní a pevné sazby!

- Cigarety: Procentní 30 %, Pevná 1,61 Kč/kus, minimální 2,90 Kč/kus
- Doutníky: 1,80 Kč/kus Tabák 2 460 Kč/kg

DAŇ Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ



Tabáková nálepka – Je v ní obsažena SPD, Zcela jiný systém zdaňování než u ostatních daní, DAP= objednávka TN, splatnost odběrem TN (pokud je daň zajištěna tak 60 dní)

Osvobození: Zkoušky na kvalitu, vzorky odebrané správcem daně, znehodnocení za přítomnosti správce daně

Zákaz prodeje za cenu nižší / vyšší než je cena pro konečného spotřebitele

Tabákový provazec délka – do 80mm – 1 ks, 80-110 mm – 2 ks, 110-140mm -3 ks každých dalších 30 mm další kus cigarety....

Pseudodoutníky, tabák na vykuřování skleníků, podestýlka pro morče... viz daň ze surového tabáku

Daň ze surového tabáku (od 2015)





DAŇ ZE SUROVÉHO TABÁKU

Plátce: osoba, která použila ST pro jiný účel než pro výrobu Tabákových výrobků nebo ST nevyvezla do členského státu nebo do 3. země. Osoba u které byl ST zjištěn a neprokázala původ, účel použití, osobu, které má být ST dodán (v těchto situacích je i vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit)

Předmět daně ze surového tabáku:

- Surový tabák (list rostliny rodu tabák nebo jiná její část)
- Zbytky z listů nebo rostlin při zpracování, neupraveno pro konečný prodej
- Rekonstituovaný tabák ne pro konečný prodej

Základ daně a sazba – Stejně jako u tabáku ke kouření

Daň ze zahřívání tabáku (od 2019)





DAŇ ZE ZAHŘÍVANÝCH TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ

Zahříváný tabákový výrobek (ZTV) – výrobek, který obsahuje tabák ALE nehoří, nešnupe se, nežvýká a není předmětem daně z tabákových výrobků

ZTV stejně jako tabákové výrobky (vybrané výrobky) – značení TN

Předmětem daně z ZTV – tabák obsažený v ZTV

Základ daně – množství tabáku v ZTV v jednotkovém balení vyjádřené v gramech (1 desetinné místo)

Sazba daně – 2,46 Kč/g

Jednotkové balení – nejméně 5 kusů, musí být údaj o počtu kusů a množství tabáku v gramech

Sazby daně - příklady

Předmět daně	Sazba daně v Kč
Motorové benzíny s obsahem olova do 0,013 g/l	12 840 Kč za 1 000 l
Motorové benzíny s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč za 1 000
Líh obsažený ve výrobcích pod nomenklaturou č. 2207, 2208 a ostatní	32 250 (dříve 28 500) Kč/hl etanolu
Ovocné destiláty z pěstitelského pálení do 30 l etanolu/pěstitel/výrobní období	16 200 (dříve 14 300) Kč/hl etanolu
Pivo	32 Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny (pro malé pivovary je sazba snížena podle objemu výroby v hl)
Šumivá vína a meziprodukty	2 340 Kč/hl
Tichá vína	0 Kč/hl
Cigarety	1,61 Kč/ks + 30 % z ceny pro konečného spotřebitele, nejméně však 2,90 Kč/ks
Tabák ke kouření	2 460 Kč/kg
Surový tabák	ve výši sazby SpD z tabáku ke kouření



Od 1.1.2008

+ ENERGETICKÉ DANĚ
„ekologické daně“ ... Ehm...

Daň ze zemního plynu a dalších plynů



Daň z pevných paliv



Daň z elektřiny





Správa energetických daní

Pro všechny tři daně platí:

- Zdaňovací období
 - kalendářní měsíc
- Podání DP:
 - do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla
- Splatnost:
 - Ve lhůtě pro podání DP, tedy do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla



Shrnutí obecné:

■ Nepřímé daně

- Daňové břemeno zpravidla nedopadá na plátce, ale na spotřebitele
- Na rozdíl od DPH ale zpravidla vybírány na jednom stupni (u výrobce/dovozce)

■ Význam

- Poměrně stabilní příjem státního rozpočtu
- Omezení spotřeby produktů škodlivých zdraví či živ.pro.